



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.728718/2014-41
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.580 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 22 de junho de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CENTRO CLINICO GAUCHO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2011 a 31/12/2011

NORMAS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. DÉBITO CONFESSADO EM GFIP. POSSIBILIDADE DE REALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO.

Não obstante o reconhecimento pela legislação de regência da natureza de confissão de dívida dos débitos informados mediante entrega de GFIP, não há impedimento legal que obstaculize a formalização, por meio de lançamento, do aludido crédito tributário, especialmente em razão da ausência de prejuízo ao Sujeito Passivo, de maneira a justificar a decretação da nulidade do Auto de Infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, com retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), para análise dos demais argumentos da Impugnação, vencidos os conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa e João Victor Ribeiro Aldinucci, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2202-004.375, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF em 9 de maio de 2018, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 200:

COMPENSAÇÃO. GFIP. GLOSA DOS VALORES COMPENSADOS. Considerada indevida a compensação de contribuições previdenciárias informada em GFIP, e consistindo esta em instrumento de confissão de dívida, proceder-se-á à imediata inscrição em DAU das contribuições declaradas que não tenham sido recolhidas ou parceladas no prazo estipulado na legislação.

No caso de insurgência do sujeito passivo contra a decisão de considerar a compensação indevida, segue-se o rito processual previsto no Decreto nº 70.235, de 1972, com esteio nas disposições expressas do já reproduzido § 11 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, que confere tal rito à restituição das contribuições de que se trata.

A fim de integrar a mencionada decisão, foram opostos Embargos de Declaração e, em 4 de dezembro de 2019, o Colegiado acolheu-os com efeitos infringentes para alterar a decisão embargada no sentido de negar provimento ao recurso de ofício, conforme se extrai da ementa abaixo transcrita:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO. DECISÃO CONTRADITÓRIA.

As alegações de contradições existentes em Decisão, provocadas pelos legitimados para opor embargos, deverão ser recebidas como embargos de declaração para correção, mediante a prolação de um novo acórdão.

RECURSO DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. GFIP. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DÉBITO CONFESSADO EM GFIP.

Recurso de ofício conhecido por limite de alçada. Incabível o lançamento de crédito tributário já confessado em GFIP, a qual sendo instrumento de confissão de dívida permite a imediata inscrição em DAU das contribuições declaradas que não tenham sido recolhidas ou parceladas no prazo estipulado na legislação.

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 261 e seguintes, houve sua admissão, por meio do Despacho de fls. 271 e seguintes, para rediscutir a **possibilidade de formalização do crédito tributário por meio de lançamento fiscal quando os valores já foram confessados em GFIP**.

Em seu **recurso, aduz a Procuradoria**, em síntese, que:

- a) é temerário o cancelamento do lançamento efetuado corretamente pela autoridade fiscal, sob a justificativa ilegítima de que houve “confissão” da dívida pelo contribuinte em GFIP;
- b) limitação ao ato administrativo referente ao lançamento deve ser sempre feita com reservas, de forma restritiva, eis que o lançamento deve ser analisado, sempre a princípio, como um ato administrativo vinculado e, principalmente, obrigatório.

Intimado, o Sujeito Passivo não apresentou Contrarrazões, como se observa das fls. 285 e seguintes.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 9202-009.580 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 11080.728718/2014-41

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes demais os pressupostos de admissibilidade.

Consoante narrado, a controvérsia resume-se à **possibilidade da realização de lançamento fiscal com relação a valores confessados em GFIP.**

Como se observa do relato da fiscalização, fl. 26, o Contribuinte declarou em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência – GFIP, nas competências 06/2011 a 12/2011, a compensação antes do trânsito em julgado.

A fim de rediscutir o referido lançamento, foi apresentada Impugnação pelo Sujeito Passivo que, posteriormente, analisada pela Delegacia de Origem ensejou decisão no sentido da impossibilidade de formalização do crédito tributário, por meio do lançamento, de crédito já confessado, conforme se extrai dos trechos abaixo transcritos:

No caso vertente, de plano, verifico a existência de prejudicial ao lançamento em relevo, consistente no fato de que a constituição do crédito tributário exigido já foi feita por meio da declaração dos débitos compensados na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a teor da decisão prolatada em sede da Solução de Consulta Interna Cosit n.º 3, de 5 de fevereiro de 2013, decisão esta assentada sob os fundamentos seguintes: (...).

Conclusão

19. Ante o exposto, soluciona-se a Consulta Interna no 7, de 2009, respondendo à Disit /SRRF01 que:

a) Constitui a GFIP, a exemplo da DCTF, instrumento de confissão de dívida, podendo-se proceder à imediata inscrição do débito nela confessado em Dívida Ativa da União, em caso de não pagamento no prazo estipulado na legislação.

b) Nos casos em que não houve informação de dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária em GFIP, ou seja, quando não se formalizou a constituição do crédito tributário por meio desta declaração, mostra-se necessária a lavratura de auto de infração ou notificação de lançamento, ressalvada a confissão do débito mediante Lançamento do Débito Confessado (LDC) ou parcelamento.

c) Quando a lei ordinária reconhece como constituído o crédito tributário pela informação, declaração ou confissão do montante devido, fruto de apuração pelo próprio sujeito passivo, nada mais faz que confirmar uma situação de fato, concedendo ao crédito o status de liquidez e certeza, ficando a Administração Tributária dispensada dos esforços administrativos de lançar o crédito, notificar o sujeito passivo e garantir-lhe o contraditório.

d) A determinação de inscrição do débito confessado em GFIP em dívida ativa é mera consequência de reputar-se o crédito constituído sem pendências de discussão.

e) No caso de ser a compensação de contribuições previdenciárias através da GFIP considerada indevida, pode a autoridade fiscal, por ocasião de auditoria interna dos valores nela informados, glosá-los total ou parcialmente, sem prejuízo da manutenção dos débitos confessados.

f) Eventual contencioso decorrente da decisão da Administração Tributária de

considerar a compensação indevida segue o rito processual previsto no Decreto nº 70.235, de 1972, com esteio nas disposições expressas do § 11 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, que confere tal rito à restituição das contribuições de que se trata, e dos arts. 77 a 80 da IN RFB nº 1.300, de 2012.

g) A compensação de contribuições previdenciárias se assemelha à compensação dos demais tributos administrados pela RFB, disciplinada no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, tanto no que concerne à aplicação do rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972, e ao caráter de confissão de dívida das declarações envolvidas (GFIP e DComp), quanto no que se refere ao efeito de suspensão do crédito tributário objeto da lide.

h) A aplicação do rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972, ao contencioso decorrente de compensação indevida de contribuições previdenciárias em GFIP tem como marco temporal a data da publicação da MP nº 449 (3 de dezembro de 2008), posteriormente convertida na Lei nº 11.941, de 2009.

A decisão prolatada na referida Solução de Consulta Interna (SCI) tem, aliás, efeito vinculante em relação às unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a teor do disposto no art. 6º da Portaria RFB n.º 3.222, de 8 de agosto de 2011, que estabelece *ipsis litteris*:

Art. 6º. As SCI elaboradas pela Cosit e as por ela aprovadas terão efeito vinculante em relação às unidades da RFB, a partir da publicação no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na internet <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>.

É dizer, dado que o crédito tributário sob apreço já fora constituído por meio da GFIP, o presente lançamento, além de incorrer em evidente duplicidade, não condiz com o regramento jurídico que, disciplinando os casos de compensação indevida informada por meio da citada guia, determina a imediata inscrição do débito nela confessado em Dívida Ativa da União, em caso de não pagamento no prazo estipulado na legislação de regência. No caso dos autos, portanto, entendo que a formalização do crédito tributário sob exame não pode prosperar porque afronta a disciplina normativa vertida pela legislação de regência cuja observância é, aliás, obrigatória, dada a natureza vinculada da atividade administrativa do lançamento, assim definida nos termos do parágrafo único do art.

142 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), *verbis*:

(...).

Em face do exposto, **VOTO PELA IMPROCEDÊNCIA** do lançamento constante do Auto de Infração de fls. **2 a 21**, exonerando exigência relativa à contribuição previdenciária patronal, consistente no valor de **R\$ 5.604.952,28 (DEBCAD 51.055.672-8)**, valor esse já acrescido de multa e juros moratórios, relativamente aos períodos de apuração de junho a dezembro de 2011.

Considerando o valor exonerado, houve apreciação do Recurso de Ofício pelo Colegiado *a quo* que entendeu pela manutenção do lançamento, essencialmente, sob os seguintes fundamentos:

Entendo incorretas as alegações da decisão recorrida. Isso porque, conforme será demonstrado, a própria solução de consulta utilizada como fundamento da decisão demonstra que a situação dos autos é hipótese de lançamento de ofício.

Com efeito, a GFIP é instrumento hábil e suficiente à constituição do crédito tributário. Sendo assim, se o contribuinte declara em GFIP que deve o valor de X à título de contribuições previdenciárias e não efetua o pagamento dos valores declarados, a Receita Federal, desde que concorde com os referidos valores está dispensada de fazer o

lançamento, uma vez que a declaração possui os mesmos efeitos de uma confissão de dívida.

Todavia, qual o teor da declaração prestada pelo contribuinte na hipótese dos autos? O que foi "confessado"? O contribuinte declarou que possuía créditos decorrente de recolhimentos efetuados à título de 1/3 de férias, férias indenizadas e verbas indenizatórias.

Todavia, tais valores estavam pendentes de decisão transitada em julgada à época do lançamento, motivo pelo qual a compensação foi glosada. Em outras palavras justificase o lançamento de ofício exatamente porque os valores declarados como créditos não poderiam ser utilizados para compensação. Nesse caso, a própria Solução de Consulta utilizada como fundamento da decisão deixa claro que deverá ser efetuado o lançamento de ofício, conforme se verifica pelos trechos transcritos abaixo: (...).

No caso de ser a compensação de contribuições previdenciárias através da GFIP considerada indevida, pode a autoridade fiscal, por ocasião de auditoria interna dos valores nela informados, glosá-los total ou parcialmente, sem prejuízo da manutenção dos débitos confessados.

Da citada decisão, foram opostos Embargos de Declaração sobre os quais a Turma assim dispôs:

Da reanálise dos autos, fica patente que a i. Conselheira Relatora, ao mesmo tempo que considera justificável o lançamento de ofício dos débitos informados em GFIP, porque os valores declarados como créditos não poderiam ser utilizados para compensação, seu Voto condutor foi fundamentado no sentido oposto, sustentando expressamente que, na hipótese de ser indevida a compensação pleiteada pelo contribuinte em GFIP, deve-se proceder à imediata inscrição dos débitos em Dívida Ativa da União – DAU (conforme Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 2013, reproduzidos pela mesma Conselheira). Tal contradição apresenta-se também na Ementa do Acórdão embargado, conforme acima já reproduzido no Relatório. (...).

Ou seja, enquanto a DRJ claramente aponta ser incabível a formalização, por meio de lançamento, de crédito tributário já confessado em GFIP, e que tal procedimento não é condizente com as normas vigentes, o Acórdão Embargado tergiversa entre ser justificável o lançamento de ofício dos débitos informados em GFIP, ou sua imediata inscrição dos débitos em DAU.

Dessa forma, para dirimir a contradição evidenciada, externo que comungo do entendimento emanado pela primeira instância no sentido de que o lançamento não deve prosperar, uma vez que “a constituição do crédito tributário exigido já foi feita por meio da declaração dos débitos compensados na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a teor da decisão prolatada em sede da Solução de Consulta Interna Cosit n.º 3, de 5 de fevereiro de 2013,...”. Caso mantido, como já constituído por meio da GFIP, haveria evidente duplicidade, e eventual compensação indevida informada por meio de GFIP, denota na imediata inscrição do débito nela confessado em Dívida Ativa da União, em caso de não pagamento no prazo estipulado.

Diante de tais constatações, evidencia-se que na correta apreciação dos autos sob a luz dos embargos interpostos, deve ser reconhecida razão ao embargante, uma vez que deve ser sanada a contradição e apontado o devido encaminhamento do voto, no sentido de ser negado provimento ao Recurso de Ofício interposto face à Decisão da DRJ.

Enriquecedora, neste momento, a citação da Súmula no. 436 do STJ, que possui entre seus precedentes, o ilustrativo REsp 1101728 SP. A citada Súmula prescreve que “A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco”.

Conclui-se então que deve ser revista a decisão embargada por ter sido emanada com decisão contraditória. Conclui-se ainda que deve ser reformado o encaminhamento do Voto do Acórdão de Recurso de Ofício no sentido de, uma vez que a constituição do

crédito tributário exigido já foi feita por meio da GFIP, o lançamento não deve prosperar, e deve ser negado provimento ao Recurso de Ofício. Quanto à revisão da Ementa, deve ser incluído “Recurso de Ofício negado”.

Nesse contexto, a Fazenda Nacional, em sede de Recurso Especial pleiteia a reforma da decisão, diante da possibilidade de realização de lançamento na situação descrita nos autos acerca da compensação indevida.

Sobre o tema, utilizo como razões de decidir o Acórdão Paradigma n.º 2401-004.993, de Relatoria do Conselheiro Rayd Santana Ferreira, que, de forma clara e acertada, assim consignou:

Antes de mais nada, é importante atentar que a decretação de prejudicialidade dos atos processuais deve ter como pressuposto o prejuízo a parte. É o que dispõe o princípio da instrumentalidade das formas previsto no artigo 277 do Código de Processo Civil de 2015:

Art. 277 Quando a lei prescrever determinada forma, o juiz considerará válido o ato se, realizado de outro modo, lhe alcançar a finalidade.

Sendo assim, o fato da fazenda poder executar diretamente os valores declarados pela contribuinte não invalida o presente lançamento. Isso porque, ao invés de executar a autuada, utilizando-se de todas as restrições inerentes ao processo de execução (necessidade de garantia para embargar, presunção de liquidez e certeza da CDA, ausência de efeito suspensivo) optou a autoridade fiscal por instaurar um processo administrativo tributário.

Esse, como se sabe, suspende a exigibilidade do crédito tributário, tem ampla garantia probatória e não tem qualquer ônus a contribuinte.

A Súmula do 436 do Superior Tribunal deixa fora de dúvidas que a execução fiscal dos valores declarados pelo contribuinte é uma prerrogativa da Fazenda Nacional:

Súmula 436 A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo o débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco

No caso dos autos, a contribuinte fez a extinção dos valores declarados por meio de compensação. Todavia, ao analisar a eventual homologação das compensações efetuadas a autoridade fiscal entendeu que os créditos utilizados não existiam. De fato, nesse caso, não seria necessária a realização do lançamento. Todavia, como já dito, a realização deste em nada prejudica a contribuinte. Muito pelo contrário, uma vez que, ao efetuar o lançamento, a autoridade fiscal abre a contribuinte a possibilidade da ampla defesa e contraditório inerentes ao processo administrativo.

Nessa linha de raciocínio, a lavratura de notificação fiscal/autuação fiscal exigindo contribuições previdenciárias declaradas em GFIP e eventuais diferenças, nada mais é do que a desconsideração daquele primeiro auto lançamento (GFIP), oportunizando, inclusive, ao contribuinte se insurgir contra a exigência fiscal. Como se vê, esse “novo” lançamento, além de objetivar conferir maior segurança aos créditos previdenciários, não representa qualquer prejuízo ao contribuinte, que terá a possibilidade de se manifestar contra o crédito tributário constituído a partir de NFLD/Auto de Infração.

Diante do exposto, voto em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, dar-lhe provimento, com retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento para análise dos demais argumentos da Impugnação.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.

Fl. 7 do Acórdão n.º 9202-009.580 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 11080.728718/2014-41